

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Zánik společnosti s ručením omezeným

Termination of a Limited Liability Company

Student: Nikola Stiborová

Vedoucí bakalářské práce: doc. Ing. Bařinová Dagmar, Ph.D.

Ostrava 2011

Prohlášení

„Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou práci vypracovala samostatně“.

V Ostravě dne

Vlastnoruční podpis:

Poděkování

Tímto bych chtěla poděkovat doc. Ing. Bařinové Dagmar, Ph.D. a Ing. Marceli Dordové za jejich ochotu, cenné rady, odbornou pomoc a podnětné návrhy při zpracování této bakalářské práce.

1	Úvod	1
2	Charakteristika zániku společnosti s ručením omezeným	2
2.1	Charakteristika společnosti s ručením omezeným	2
2.2	Zrušení a zánik společnosti	3
2.3	Zrušení společnosti bez likvidace	4
2.3.1	Fúze	4
2.3.2	Rozdělení	4
2.3.3	Převod jmění na společníka	5
2.4	Zrušení společnosti s likvidací	6
2.4.1	Dobrovolné	6
2.4.2	Nedobrovolné	7
2.5	Likvidace společnosti	8
2.5.1	Proces likvidace	8
2.5.2	Likvidátor	9
2.5.3	Jmenování likvidátora	9
2.5.4	Odvolání likvidátora	10
2.5.5	Odměňování likvidátora	10
2.5.6	Práva a povinnosti likvidátora	11
2.5.7	Likvidační zůstatek	12
2.5.8	Rozdělení likvidačního zůstatku	13
2.5.9	Skončení likvidace	14
2.5.10	Obnovení likvidace	14
3	Daňová a účetní problematika při ukončení podnikání	16
3.1	Účetní řešení zániku společnosti s likvidací	16
3.2	Účetní povinnosti před vstupem do likvidace	16
3.2.1	Kontrola finančních vztahů se státem, soc. a zdrav. pojištěním	17
3.3	Zahajovací likvidační účetní rozvaha	17
3.3.1	Reálné ocenění aktiv	17
3.4	Rozpočet příjmů a výdajů	18
3.5	Účtování v průběhu likvidace	18
3.6	Účetní závěrky v průběhu likvidace	18
3.6.1	Účetní závěrka v plném rozsahu	19
3.6.2	Účetní závěrka ve zjednodušeném rozsahu	22

3. 7 Uzavření účetnictví na konci likvidace	22
3. 8 Daňové souvislosti likvidace společnosti	22
3. 8. 1 Daňové přiznání	22
3. 8. 2 Výše a splatnost zálohy	24
3. 8. 3 Základ daně	25
3. 8. 4 Povinnosti k jednotlivým daním	25
3. 8. 5 Zdanění likvidačního zůstatku	25
3. 8. 6 Závěrečné setkání se správcem daně	25
3. 9 Archivace písemností	26
4. Zánik spol. s r. o. v praktickém příkladě	29
4. 1 Vznik společnosti	29
4. 2 Zrušení společnosti	30
4. 3 Předání společnosti likvidátorovi	30
4. 4 Zahajovací rozvaha	31
4. 5 Časový průběh likvidace	32
4. 6 Likvidace	32
4. 6. 1 Pracovněprávní vztahy	33
4. 6. 2 Styk s bankou	33
4. 6. 3 Oznámení vstupu společnosti do likvidace dalším institucím	33
4. 6. 4 Obchodní agenda	33
4. 7 Sestavení rozpočtu	34
4. 8 Formy likvidace majetku	35
4. 9 Účtování v průběhu likvidace	36
4. 10 Informování o průběhu likvidace	36
4. 11 Ukončení likvidace	36
4. 12 Rozdělení likvidačního zůstatku	39
4. 12 Zánik společnosti	40
4. 13 Dílčí shrnutí	40
5. Závěr	41
Seznam použité literatury	43
Seznam zkratk	
Seznam tabulek	
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
Přílohy	

1 Úvod

Vše co začíná, jednou končí. To se v životě týká všeho. I podnikání. A proto by si každý, kdo se rozhodne vstoupit do podnikatelské sféry, měl uvědomit, že podnikání nepřináší jen možnost zasloužených zisků a úspěchů z dosažených cílů, ale i určitá rizika.

Pokud se podnikatelský subjekt neseznámí se všemi legislativními předpisy, které upravují podnikání, nemůže předpokládat dlouhou dobu životnosti své existence na trhu. Nerespektování ekonomických zákonů a zákonitostí, spolu s podceňováním, nedodržováním, nevyužíváním možností právem daných, popřípadě porušováním právních norem v činnosti, může vést ve svém důsledku ke zrušení a zániku společností. Právě z tohoto důvodu by měl každý, kdo chce podnikat, být obeznámen s tím, jakým způsobem lze podnikatelskou činnost ukončit a jaké to pro něj může mít následky.

Cílem mé bakalářské práce je specifikovat a analyzovat zánik a zrušení společnosti s ručením omezeným na území České republiky. Toto téma jsem si zvolila, protože ho vzhledem k ekonomické situaci naší země považuji za velmi aktuální.

V první části mé práce se zabývám charakteristikou společnosti s r. o. a možnostmi jejího zániku. Další část mé práce vyhodnocuje účetní a daňovou problematiku, která je spojena s ukončením podnikání. V závěru uvádím praktický příklad, ve kterém se zabývám zánikem společnosti s ručením omezeným s likvidací.

2 Charakteristika zániku společnosti s ručením omezeným

2.1 Charakteristika společnosti s ručením omezeným

Právní úprava společnosti s ručením omezeným vychází z ObchZ a je obsažena především v § 105 až 153e.

Společnost s ručením omezeným (dále jen společnost) se řadí mezi kapitálové společnosti a musí obsahovat označení „společnost s ručením omezeným“, postačí i zkratka „spol. s r. o.“ nebo „s. r. o.“. Společnost může mít od jednoho do padesáti společníků. Společníkem může být fyzická nebo právnická osoba. Jedna fyzická osoba může být jediným společníkem nejvýše tří společností. K založení společnosti dochází uzavřením společenské smlouvy. Ta musí obsahovat náležitosti, které jsou uvedeny v § 110 ObchZ. V případě, že společnost zakládá jediný zakladatel, nahrazuje tuto společenskou smlouvu zakladatelská listina. Společenská smlouva i zakladatelská listina musí být ve formě notářského zápisu.

Základní kapitál společnosti je tvořen vklady společníků a musí být alespoň ve výši 200 000 Kč. Výše vkladu společníka musí činit nejméně 20 000 Kč a celková výše vkladů všech společníků musí souhlasit s výší základního kapitálu společnosti. Na základním kapitálu společnosti se může každý společník účastnit pouze jedním vkladem a výše vkladu pro jednotlivé společníky může být stanovena rozdílně. Musí však být dělitelná na celé tisíce. Společníci ručí společně a nerozdílně za závazky společnosti podle stavu zápisu v obchodním rejstříku.

Statutárním orgánem společnosti je jeden nebo více jednatelů. Pokud je jednatelů více, je oprávněn jednat jménem společnosti každý z nich samostatně, nestanoví-li společenská smlouva jinak. Jednatelé jsou jmenováni valnou hromadou z řad společníků nebo jiných fyzických osob. K povinnostem jednatelů patří zajistit řádné vedení předepsané evidence a účetnictví, vést seznam společníků a informovat společníky o záležitostech společnosti.

Nejvyšším orgánem společnosti je valná hromada, kterou svolávají jednatelé nejméně jednou za rok, nestanoví-li zákon nebo společenská smlouva jinak. Členem valné hromady je každý společník, který se zúčastňuje jednání valné hromady osobně nebo v zastoupení zmocněncem a to na základě písemné plné moci. Každý společník má jeden hlas na každých 1 000 Kč svého vkladu, pokud společenská smlouva neurčí jinak. Valná hromada rozhoduje

alespoň prostou většinou hlasů přítomných společníků, nevyžaduje-li zákon nebo společenská smlouva vyšší počet hlasů. Do působnosti valné hromady spadají skutečnosti uvedené v § 125 ObchZ.

Společnost zřizuje dozorčí radu, pokud tak stanoví společenská smlouva nebo zvláštní zákon. Dozorčí rada musí mít minimálně tři členy. Členové dozorčí rady jsou voleni valnou hromadou. Členem nemůže být jednatel společnosti. Do působnosti dozorčí rady spadají skutečnosti uvedené v § 138 ObchZ.

Společnost si povinně vytváří rezervní fond v době a ve výši určené stanovami a ObchZ. Rezervní fond společnost vytváří z čistého zisku vykázaného v řádné účetní závěrce za rok, v němž poprvé čistý zisk vytvoří, a to ve výši minimálně 20% z čistého zisku, avšak ne více než 10% z hodnoty základního kapitálu. O použití rezervního fondu rozhoduje představenstvo, pokud stanovy nebo ObchZ neurčí jinak.

2.2 Zrušení a zánik společnosti

Zrušení a zánik společnosti je upraven § 68 ObchZ. Podle tohoto zákona společnost zaniká dnem výmazu společnosti z obchodního rejstříku. Společnost zúčastněná na přeshraniční fúzi zaniká dnem zápisu přeshraniční fúze do obchodního rejstříku nebo do zahraničního obchodního rejstříku. Zániku společnosti předchází její zrušení s likvidací nebo bez likvidace, pokud přechází její jmění na právního nástupce.

Podle ObchZ § 68, odstavce 3 se společnost zrušuje:

- uplynutím doby, na kterou byla založena,
- dosažením účelu, pro který byla založena,
- dnem uvedeným v rozhodnutí společníků nebo orgánu společnosti o zrušení společnosti, jinak dnem, kdy toto rozhodnutí bylo přijato, dochází-li ke zrušení společnosti s likvidací,
- dnem uvedeným v rozhodnutí soudu o zrušení společnosti, jinak dnem, kdy toto rozhodnutí nabude právní moci,
- dnem uvedeným v rozhodnutí společníků nebo orgánu společnosti, pokud dochází k zániku společnosti v důsledku fúze, převodu jmění na společníka nebo v důsledku rozdělení, jinak dnem, kdy bylo toto rozhodnutí přijato,

- zrušením konkursu po splnění rozvrhového usnesení nebo zrušením konkursu z důvodu, že majetek dlužníka je zcela nepostačující.

2.3 Zrušení společnosti bez likvidace

Ke zrušení společnosti bez likvidace dochází jen na základě dobrovolného rozhodnutí společníků, a to v případě, že podnik i jmění podniku přechází na právního nástupce. Likvidace se také nevyžaduje v případech zamítnutí insolvenčního řízení ve formě konkursu pro nedostatek majetku, nebo v případě, kdy byl zrušen konkurs pro splnění rozvrhového usnesení, aniž by zůstal nějaký majetek, nebo pokud by byl konkurs zrušen pro nedostatek majetku. V případě, že po zrušení konkursu realizací rozvrhového usnesení nějaký majetek zbude, společnost vstupuje do likvidace.

Rozeznáváme zrušení společnosti fúzí, rozdělením nebo převodem jmění na společníka.

2.3.1 Fúze

Fúze může mít formu vnitrostátní fúze nebo přeshraniční fúze a uskutečňuje se formou sloučením nebo splynutím. Vnitrostátní fúze představuje fúzi mezi společnostmi se sídlem na území České republiky. Přeshraniční fúzí se rozumí fúze jedné nebo více společností s jednou nebo více zahraničních korporací.

V případě sloučení jedna společnost zůstává ve své činnosti zachována a minimálně jedna společnost, s ní se slučující, zaniká.

Při zrušení společnosti fúzí formou splynutím dochází k zániku všech splývajících společností. Vzniká zcela nová společnost, na kterou je převeden majetek a veškerá práva a povinnosti z pracovněprávních vztahů zanikajících společností.

Společníci zanikající společnosti se stávají společníky nástupnické společnosti, nestanoví-li ZPOSD něco jiného.

Zanikající i nástupnické obchodní společnosti musí mít při fúzi stejnou právní formu.

2.3.2 Rozdělení

V případě rozdělení, stávající společnost zaniká a na jejím místě vzniká několik nových společností.

Rozdělení může mít formu:

- rozdělení se vznikem nových společností,
- rozdělení sloučením,
- kombinací rozdělení se vznikem nových společností a rozdělení sloučením
- rozdělení odštěpením.

Jestliže společnost zaniká rozdělením odštěpením, pak se rozdělovaná společnost neruší ani nezaniká, ale vyčleněná část jejího jmění přechází na existující nebo vznikající jednu nebo více nástupnických společností.

Podle ZPOSD § 243, písm. d, rozdělení odštěpením může mít formu:

- rozdělení odštěpením se vznikem jedné nebo více společností,
- rozdělení odštěpením sloučením nebo
- kombinací rozdělení odštěpením se vznikem jedné nebo více nových společností a rozdělení odštěpením sloučením.

Zanikající, rozdělované i nástupnické společnosti musí mít při rozdělení stejnou právní formu, nestanoví-li ZPOSD něco jiného.

2. 3. 3 Převod jmění na společníka

Likvidace společnosti se rovněž nevyžaduje v případě převodu jmění společnosti včetně práv a povinností z pracovně právních vztahů na společníka. Rozhodnutí o této přeměně náleží společníkům nebo příslušnému orgánu. Aby se společník, který má převzít jmění zanikající společnosti, mohl stát právním nástupcem, musí vlastnit alespoň 90 % obchodního podílu na společnosti. Tento majoritní společník je také povinen poskytnout minoritním společníkům vypořádání v penězích. Vypořádání musí být přiměřené a jeho výše musí být doložena posudkem soudního znalce.

Pokud majoritní společník není fyzickou osobou, může převzít firmu zaniklé společnosti s uvedením dodatku označujícího právní nástupnictví a bez dodatku vyjadřujícího právní formu společnosti.

Na základě novely obchodního zákoníku provedené zákonem č. 370/2000 Sb., která nabyla účinnosti 1. ledna 2001, již mezi případy zrušení společnosti bez likvidace nepatří změna právní formy společnosti, neboť při ní nedochází k zániku společnosti.

2. 4 Zrušení společnosti s likvidací

Likvidací se rozumí vypořádání majetkových vztahů zrušené společnosti v situaci, kdy majetek a závazky zrušené společnosti nepřejdou na právního nástupce, ale společnost má zaniknout. Při likvidaci se vypořádávají majetkové vztahy tak, aby byly splaceny všechny splatné závazky a společnost neměla pohledávky za třetími osobami. Likvidace je nezbytným krokem před zánikem společnosti a představuje závěrečnou etapu existence společnosti a ukončení podnikání společníků ve společnosti. Začíná rozhodnutím o zrušení společnosti a její celková doba záleží na velikosti podniku, charakteru činnosti a struktuře jeho aktiv i závazků. Cílem likvidace je zánik likvidované společnosti, k němuž dochází výmazem z obchodního rejstříku.

Rozhodnutí o zrušení společnosti s likvidací se člení na dobrovolné a nedobrovolné.

2. 4. 1 Dobrovolné

Jedná se o zrušení společnosti na základě rozhodnutí společníků nebo zakladatelů. Za dobrovolné zrušení společnosti s likvidací se může pokládat:

- uplynutí doby, na kterou byla společnost založena. Doba trvání musí být stanovena v zakladatelském dokumentu. Jestliže zakladatelé dobu trvání společnosti sami neomezí, je společnost založena na dobu neurčitou. Pokud je společnost založená na dobu určitou, zrušuje se ke konci posledního dne, v němž stanovená doba uplyne,
- splněním účelu, pro který byla společnost založena. Při založení společnosti zakladatelé rozhodnou, jestli společnost založí na dobu dosažení účelu, nebo že společnost bude trvat na dobu neurčitou. Účel společnosti musí být stanoven v zakladatelském dokumentu,
- rozhodnutím společníků nebo orgánů společnosti o zrušení společnosti ke dni uvedenému v rozhodnutí společníků, jinak ke dni, kdy rozhodnutí bylo přijato. Dochází tak ke zrušení společnosti s likvidací z vůle společníků. Dohoda společníků musí mít formu notářského zápisu. V případě zrušení společnosti rozhodnutím valné hromady, musí být uvedené rozhodnutí schváleno dvoutřetinovou většinou hlasů všech společníků.

Príslušný orgán spoločnosti alebo spoločníci, môžu zrušiť své rozhodnutí o zrušení spoločnosti a jejím vstupe do likvidace do doby, než bylo započato s rozdělováním likvidačního zůstatku.

2. 4. 2 Nedobrovolné

K nedobrovolnému zrušení spoločnosti likvidací dochází na základě rozhodnutí soudu v případě podání návrhu orgánem nebo osobou, která osvědčí právní zájem. Soud před rozhodnutím o zrušení dává spoločnosti lhůtu, při které může odstranit důvody, pro které by mohla být zrušena. Lhůta musí být přiměřena důvodu a při stanovení její délky se přihlíží ke všem okolnostem případu, aby důvod zrušení spoločnosti mohl být v této lhůtě odstranitelný. Odstraní-li se důvod pro zrušení spoločnosti v uvedené lhůtě, soud již společnost zrušit nemůže.

Soud může na návrh státního orgánu nebo osoby, která osvědčí právní zájem, rozhodnout o zrušení spoločnosti a o její likvidaci, jestliže:

- společnost po dobu dvou let neprovozuje žádnou činnost a v uplynulých dvou letech se nekonala valná hromada, nebo v uplynulém roce nebyly zvoleny orgány společnosti, kterým skončilo funkční období,
- společnost pozbude oprávnění k podnikatelské činnosti,
- společnost nemůže vykonávat svou činnost pro nepřekonatelné rozpory mezi společníky,
- společnost porušuje povinnost vytvářet rezervní fond,
- společnost vykonává takovou činnost, kterou dle zvláštních předpisů mohou vykonávat pouze fyzické osoby, aniž by prokázala, že je vykonává prostřednictvím takových osob,
- společnost neplní povinnost prodat část podniku nebo se rozdělit uloženou rozhodnutím Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže podle zvláštního právního předpisu.

Společnost také může být zlikvidována v případech, když by soud rozhodl o její neplatnosti. Jde o případy, které uvádí § 68a ObchZ, při nichž nejsou dodrženy základní právní předpoklady pro existenci společnosti. Soud může prohlásit neplatnost společnosti, a to i bez návrhu, jestliže by společnost neměla uzavřenou společenskou smlouvu nebo

zakladatelskou listinu s předepsaným obsahem a formou, počet zakladatelů by nedosahoval minimální počet stanovený zákonem, společnost by uskutečňovala nedovolenou činnost nebo činnost, která odporuje veřejnému pořádku, vklady do základního kapitálu by nedosahovaly minimální zákonnou výši, nebo všichni společníci by se stali nezpůsobilí k právním úkonům.

Soudem, který rozhoduje o zrušení společnosti, je věcně a místně příslušný krajský soud, v jehož obvodu má společnost sídlo. Soud rozhoduje usnesením, přičemž může být rozhodnuto i bez jednání. Ke zrušení společnosti dochází dnem uvedeným v rozhodnutí o zrušení společnosti, a pokud takový den není v rozhodnutí uveden, tak dnem právní moci tohoto rozhodnutí.

2. 5 Likvidace společnosti

¹Likvidace představuje závěrečnou etapu „života“ obchodní společnosti a je procesem, který vede k jejímu zániku. Podnikání subjektu končí, nemá věcné, ekonomické ani právní pokračování.

Společnost vstupuje do likvidace dnem, ke kterému byla zrušena s likvidací. Vstup společnosti do likvidace se zapisuje do obchodního rejstříku a po dobu likvidace se používá ve jméně společnosti dovětek „v likvidaci“.

Likvidace společnosti je upravena § 70 až § 75b ObchZ.

2. 5. 1 Proces likvidace

Proces likvidace vždy trvá delší dobu a v období tohoto procesu je několik významných dnů, které mají určité právní důsledky.

Mezi základní hraniční dny v procesu likvidace patří:

- den vstupu do likvidace, tj. rozhodnutí o zrušení společnosti s likvidací,
- den předložení návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku,
- den rozdělení likvidačního zůstatku, tj. den skončení likvidace,
- den výmazu společnosti zrušené likvidací z obchodního rejstříku.

¹ VOMÁČKOVÁ, H. *Účetnictví akvizicí, fúzí a jiných vlastnických transakcí*. 4. vyd. Praha: Polygon, 2009.(str. 514) 553 s. ISBN 978-80-7273-157-2

2. 5. 2 Likvidátor

Při zrušení společnosti likvidací, musí být určena osoba likvidátora, která se zapisuje do obchodního rejstříku spolu se vstupem společnosti do likvidace. Likvidátorem může být jen fyzická osoba, nestanoví-li ObchZ nebo zvláštní právní předpis jinak.

Pokud je likvidátorem právnická osoba, její povinností je určit fyzickou osobu, která bude vykonávat funkci likvidátora jejím jménem a zapíše se do obchodního rejstříku. Jestliže tak neučiní do 10 dnů ode dne, kdy se rozhodnutí o jmenování likvidátora stane vykonatelným, bude funkci likvidátora vykonávat statutární orgán společnosti, eventuálně jeho členové.

2. 5. 3 Jmenování likvidátora

Při likvidaci společnosti na základě dobrovolného rozhodnutí, jmenuje likvidátora statutární orgán, není-li zákonem, společenskou smlouvou nebo stanovami určeno jinak. Jestliže likvidátor není jmenován bez zbytečného odkladu, jmenuje ho soud.

Pokud je společnost zrušena s likvidací na základě rozhodnutí soudu, jmenuje likvidátora soud, který o zrušení společnosti rozhodl. Soud může jmenovat likvidátorem některého ze společníků nebo statutární orgán anebo člena statutárního orgánu i bez jeho souhlasu. Takto jmenovaný likvidátor se nemůže vzdát své funkce, ale může požádat soud o odvolání z funkce likvidátora.

Osoba jmenována soudem se stává likvidátorem dnem doručení usnesení soudu o jmenování, neboť usnesení je vykonatelné doručením.

Novela provedená zákonem č. 370/2000 Sb. vyřešila v ustanovení § 71 odst. 2 ObchZ problematiku jmenování likvidátora společnosti, jejíž majetek nedosahuje ani takové výše, aby pokryl náklady na odměnu likvidátora. Takové případy v praxi nastávaly zejména v případech, kdy soudům vznikla ze zákona povinnost společnost zrušit s likvidací a jmenovat jejího likvidátora. Soudy však tuto povinnost nemohly plnit, neboť nenašly osobu ochotnou bez přiměřené odměny funkci likvidátora vykonávat, popřípadě se jim podařilo likvidátora jmenovat, ten však vzápětí, po zjištění stavu majetku společnosti, odstoupil z funkce. Při řešení tohoto problému se vycházelo z myšlenky, že není zásadně správné, aby náklady na likvidaci byly v takovém případě hrazeny z veřejných prostředků, a proto novela umožnila soudům jmenovat likvidátorem společnosti společníka, statutární orgán společnosti nebo jeho člena, tj. osoby, které přispěly k tomu, že se společnost dostala do situace, kdy musí být

soudem zrušena, a to i bez jejich souhlasu. Takto jmenovaný likvidátor se také nemůže své funkce vzdát a nemá nárok na odměnu likvidátora.

Návrh na zápis likvidátora do obchodního rejstříku nepodává statutární orgán, ale sám likvidátor, na kterého přešla okamžikem jeho jmenování působnost statutárního orgánu. V případě, že je jmenováno více likvidátorů, má tuto působnost každý likvidátor. Likvidátor může jménem společnosti činit právní úkony jen v rozsahu potřebném pro provedení likvidace.

Při jmenování likvidátora se statutární orgán z obchodního rejstříku nevymazává, a pokud nastanou důvody, při kterých zanikne funkce likvidátora, aniž by byl nahrazen k témuž dni novým likvidátorem, jedná až do jmenování nového likvidátora jménem společnosti statutární orgán. Ten však pouze vykonává úkony potřebné pro provedení likvidace.

Pokud je likvidátor ze své funkce odvolán, vzdá se své funkce, nemůže ji vykonávat nebo zemře-li, pak je jmenován nový likvidátor takovým způsobem, kterým byl jmenován ten předchozí. Nový likvidátor se zapíše do obchodního rejstříku namísto bývalého likvidátora.

Jestliže likvidátora nelze určit podle uvedených možností, jmenuje ho soud z osob zapsaných v seznamu insolvenčních správců. Likvidátorovi jmenovanému soudem jsou třetí osoby povinny poskytnout součinnost v rozsahu, v jakém jsou povinny ji poskytnout insolvenčnímu správci dle zvláštního právního předpisu.

2. 5. 4 Odvolání likvidátora

Soud může odvolat likvidátora, který porušuje své povinnosti a nahradit ho jinou osobou bez ohledu na to, jakým způsobem byl likvidátor určen. Věcně a místně příslušným soudem rozhodujícím o odvolání likvidátora je krajský soud, v jehož obvodu má společnost sídlo.

V této souvislosti, se objevují pochybnosti, jestli likvidátora může odvolat orgán, který ho jmenoval. A protože to zákon v rámci obecné úpravy likvidace nestaví, lze usuzovat, že orgán, který likvidátora jmenoval, ho může vždy odvolat.

2. 5. 5 Odměňování likvidátora

Pokud není likvidátor jmenován ze statutárního orgánu společnosti nebo ze společníků, má nárok na odměnu za výkon funkce a úhradu věcně vynaložených nákladů. Jejich výši určí ten, kdo likvidátora do jeho funkce jmenoval. V případě, že likvidační

zůstatek nepostačuje k úhradě odměny a hotových výdajů likvidátora, hradí tuto odměnu a výdaje stát, přičemž pokud likvidační zůstatek postačuje k úhradě jen části odměny a hotových výdajů likvidátora, hradí odměnu a hotové výdaje stát pouze v rozsahu, v jakém nebyly uhrazeny z majetku společnosti.

Způsob určení výše odměny likvidátora, který byl jmenován soudem, je uveden v ustanovení § 71 odst. 9 ObchZ., dle kterého Ministerstvo spravedlnosti stanoví vyhláškou pravidla pro určení výše odměny likvidátora nebo člena orgánu společnosti jmenovaného soudem. Dále stanoví případy, kdy náhradu hotových výdajů a odměnu likvidátora hradí stát.

Podle vyhlášky č. 479/2000 Sb. o odměně a náhradě hotových výdajů likvidátora a člena orgánu společnosti jmenovaného soudem, která vstoupila v účinnost dne 1. ledna 2001 a vztahuje se pouze na případy stanovené ObchZ, kdy je likvidátor jmenován soudem, je základem pro určení odměny náležející likvidátorovi za provedení likvidace majetkový zůstatek, který zbude po provedení všech úkonů nezbytných k provedení likvidace před vypořádáním odměny likvidátora. Tato odměna je stanovena procentuální částkou podle výše základu stanoveného vyhláškou pro určení odměny. Soud může odměnu podle okolností případu přiměřeně zvýšit nebo snížit, přičemž zvýšení odměny je možné pouze do výše likvidačního majetku.

Hotovými výdaji hrazenými likvidátorovi jsou výdaje, které likvidátor účelně vynaložil v souvislosti s prováděním likvidace. Patří tam zejména soudní a jiné poplatky, cestovní výdaje, poštovné, znalecké posudky, odborná vyjádření, překlady, opisy a fotokopie. Likvidátorovi náleží i náhrada za čas proměřaný v souvislosti s prováděním úkonů směřujícím k likvidaci společnosti.

2. 5. 6 Práva a povinnosti likvidátora

Mezi práva a povinnosti likvidátora zejména patří:

- činit jménem společnosti jen takové kroky, které směřují k likvidaci společnosti. To znamená plnit závazky společnosti, uplatňovat pohledávky a přijímat plnění. Zastupovat společnost před soudy a jinými orgány. Uzavírat smíry a dohody o změně a zániku práv a závazků. Vykonávat práva společnosti. Nové smlouvy může uzavírat pouze v souvislosti s ukončením nevyřízených obchodů nebo k zachování hodnoty majetku společnosti. Likvidátor je oprávněn jednat jménem společnosti též ve věcech zápisu do obchodního rejstříku,

- Oznámit vstup společnosti do likvidace všem známým věřitelům a v Obchodním věstníku zveřejnit nejméně dvakrát za sebou s alespoň dvoutýdenním časovým odstupem rozhodnutí o zrušení společnosti s výzvou pro věřitele, aby přihlásili své pohledávky ve lhůtě, která nesmí být kratší než tři měsíce,
- Ke dni vstupu do likvidace sestavit zahajovací likvidační účetní rozvahu a soupis jmění. Tato rozvaha navazuje na účetní závěrku ke dni, který předchází den zrušení společnosti likvidací, za níž nese odpovědnost statutární orgán. Pokud statutární orgán tak neučiní a účetní závěrku nesestaví, přechází tato povinnost na likvidátora.
- Zaslát soupis jmění každému společníkovi, který o to požádá,
- Uspokojit přednostně mzdové nároky zaměstnanců společnosti, není-li povinen podat insolvenční návrh,
- Sestavit zprávu o průběhu likvidace, návrh na rozdělení likvidačního zůstatku a seznam společníků, kterým vyplatil podíl na likvidačním zůstatku,
- Do 30ti dnů po skončení likvidace požádat rejstříkový soud o výmaz společnosti z obchodního rejstříku.

2. 5. 7 Likvidační zůstatek

Pokud se společnost zrušuje s likvidací, má společník právo na podíl na majetkovém zůstatku, který vyplynul z likvidace. Likvidační zůstatek je rozdíl mezi peněžním majetkem získaným ze všech aktiv společnosti a úhradou všech závazků společnosti v likvidaci. Do závazků nesmíme zapomenout též daňové vypořádání za období likvidace.

Likvidační zůstatek může být aktivní (likvidační zisk) nebo pasivní (likvidační ztráta). Podle charakteru likvidačního zůstatku likvidátor při rozdělování v případě aktivního rozděluje likvidační zůstatek společníkům a v případě pasivního rozdělování zabezpečuje úhradu ztráty.

Likvidační zisk

Pokud je likvidační zůstatek vyšší než vklady společníků, pak při rozdělování likvidátor splatí vklady, uhradí fondy ze zisku a rozdělí zbytek likvidačního zůstatku, respektive veškerý likvidační zůstatek rozdělí mezi společníky. Úhradou fondů se rozumí rovněž jejich výplata společníkům. Postupuje se podle podílů na majetku uvedeném ve společenské smlouvě.

Pokud je likvidační zisk menší, než základní vklad rozdělí se zisk poměrně podle zápisu v obchodním rejstříku.

Likvidační ztráta

Může mít dvojí charakter v závislosti na způsobu sestavení rozpočtu. V prvním případě jde o ztrátu, kterou lze uhradit z vlastních zdrojů společnosti, jako jsou základní kapitál, zákonný rezervní fond, fondy ze zisku (pokud aktiva pořízená z těchto zdrojů nekládáme do výnosů z likvidace). Druhý případ značí předlužení společnosti, kdy cizí zdroje a náklady na likvidaci nejsou pokryty výnosy a vlastním kapitálem.

2. 5. 8 Rozdělení likvidačního zůstatku

Po uhrazení závazků vůči třetím osobám a po provedení všech úkonů nezbytných k provedení likvidace sestaví likvidátor návrh na rozdělení likvidačního zůstatku mezi společníky a předloží ji společníkům ke schválení. Způsob rozdělení likvidačního zůstatku určuje společenská smlouva.

Návrh na rozdělení likvidačního zůstatku má obsahovat informace o celkové výši likvidačního zůstatku určeného k rozdělení, výši likvidačního zůstatku, která připadá na každého jednotlivého společníka, srážkovou daň z rozdílu mezi likvidačním zůstatkem připadajícím na společníka a daňovou nabývací cenu jeho obchodních podílů, pokud je tento rozdíl kladný a částku k výplatě.

Podíl na likvidačním zůstatku se vyplácí v peněžité formě, ale existuje i možnost nepeněžitého plnění.

Společník, který nesouhlasí s rozdělením likvidačního zůstatku, se může domáhat, aby soud přezkoumal výši podílu, který má podle návrhu obdržet. Pokud tak neučiní do tří měsíců ode dne, kdy byl návrh na rozdělení likvidačního zůstatku projednán, právo zaniká.

Pokud je společnost v situaci, kdy nemá dostatek majetku, který by postačoval k úhradě jejích dluhů a nemá již smysl, aby likvidátor podal insolvenční návrh, neboť takový návrh by neměl smysl z důvodu, že insolvenční řízení již proběhlo, anebo soud shledal, že nejsou splněny podmínky pro to, aby proběhnout mohlo, naloží likvidátor s majetkem společnosti tak, jak to odpovídá jednak zásadám, na kterých je založen obchodní zákoník, a jednak rozumnému a spravedlivému uspořádání vztahů. V takovém případě zpeněží likvidátor majetek společnosti a z výtěžku prodeje uhradí nejprve náklady likvidace, dále uspokojí mzdové nároky zaměstnanců a poté pohledávky ostatních věřitelů podle pořadí jejich splatnosti. Není-li možné uspokojit pohledávky stejného pořadí v plné výši, uhradí se poměrně. Pokud se nepodaří likvidátorovi v přiměřené době majetek zpeněžit, nabídne jej věřitelům k úhradě dluhů podle pořadí jejich pohledávek. Pokud věřitelé odmítnou převzít majetek k úhradě dluhu, přechází tento majetek dnem výmazu společnosti z obchodního rejstříku na stát. V této situaci dochází k tomu, že majetková podstata je záporná a likvidační zůstatek společníků je nulový.

Pokud likvidátor zjistí předlužení likvidované společnosti, podá bez zbytečného odkladu insolvenční návrh.

2. 5. 9 Skončení likvidace

Likvidace končí rozdělením likvidačního zůstatku nebo použitím prostředků z výtěžku z prodeje majetku k uspokojení věřitelů anebo převzetím majetku věřiteli k úhradě dluhů. Po rozdělení likvidačního zůstatku sestaví likvidátor seznam společníků, kterým vyplatil podíl na likvidačním zůstatku. O rozdělení a vyplácení likvidačního zůstatku by měl mít likvidátor průkazné doklady.

Do 30 dnů po skončení likvidace podá likvidátor návrh na výmaz společnosti z obchodního rejstříku a k tomuto návrhu přiloží potvrzení územně příslušného státního oblastního archivu, že s ním bylo projednáno zabezpečení archivu a dokumentů zanikající společnosti.

2. 5. 10 Obnovení likvidace

Tato situace může nastat zjištěním dosud neznámého majetku, nebo objevením potřeb jiných nezbytných opatření souvisejících s likvidací, po skončení likvidace společnosti. Soud pak na návrh státního orgánu společníka, věřitele nebo dlužníka rozhodne o obnovení likvidace společnosti a jmenuje likvidátora.

Jestliže se zjistí dosud neznámý majetek až po výmazu společnosti z obchodního rejstříku, rozhodne soud na návrh státního orgánu, společníka, věřitele nebo dlužníka o zrušení zápisu o jejím výmazu a o obnovení likvidace společnosti nebo o jejím vstupu do likvidace a jmenuje likvidátora.

Po právní moci rozhodnutí zapíše rejstříkový soud do obchodního rejstříku, že došlo k obnovení likvidace společnosti anebo že došlo k obnovení společnosti, že společnost je v likvidaci a osobu likvidátora. K tomuto dni sestaví likvidátor zahajovací rozvahu.

3 Daňová a účetní problematika při ukončení podnikání

Podstata, ze které se vychází při zániku společnosti, je obsažena především v ObchZ. Pouze znalost tohoto zákona ale nepostačuje, neboť proces, ve kterém dochází k zániku společnosti ať už s likvidací nebo bez ní, je spojen s řadou účetních a daňových souvislostí. Proto je znalost účetních a daňových zákonů, předpisů a vyhlášek nezbytně důležitá, pro úspěšné ukončení podnikatelské činnosti.

Cílem této kapitoly je popsat a přiblížit tyto daňové a účetní souvislosti, které se týkají zániku společnosti.

3.1 Účetní řešení zániku společnosti s likvidací

Mimo ObchZ, který stanoví základní rámec pro průběh procesu likvidace společnosti, je další regulace obsažena v ZU a ČUS. Problematicke likvidace společnosti se věnuje Český účetní standard č. 021 – Některé postupy v účetnictví při vyrovnání, nuceném vyrovnání, konkursu a likvidaci. Cílem tohoto standardu je stanovit některé postupy v účetnictví při vyrovnání, konkursu a likvidaci za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

3.2 Účetní povinnosti před vstupem do likvidace

Povinností účetní jednotky v likvidaci je uzavřít účetní knihy ke dni předcházejícímu den vstupu společnosti do likvidace a sestavit mimořádnou účetní závěrku, pro kterou platí v podstatě obecná pravidla pro účetní závěrku.

Při uzavírání účetních knih zaúčtuje účetní jednotka zůstatky těch přechodných účtů aktiv a pasiv, které prokazatelně nebudou moci být zúčtovány v období likvidace, anebo které vstupem do likvidace ztratí své opodstatnění, a to podle své povahy buď na příslušné účty pohledávek a závazků nebo na účty nákladů a výnosů v souladu s příslušnou vyhláškou. Mezi tyto účty lze zařadit zejména účty rezerv a opravných položek, dohadné účty aktiv a pasiv, účty nákladů a výnosů příštích období a příjmů a výdajů příštích období.

Ke dni zrušení podniku předává dosavadní statutární orgán společnosti protokolárně veškerý majetek podniku, včetně práv a povinností, pohledávek a závazků jmenovanému likvidátorovi. Tento protokol se dokládá účetní závěrkou ke dni předcházejícímu vstupu do

likvidace, inventurními soupisy včetně výčtu majetkoprávních záležitostí v účetnictví nevedených.

3. 2. 1 Kontrola finančních vztahů se státem, soc. a zdrav. pojištěním

Součástí ověřování účetní závěrky ke dni předcházejícímu vstupu do likvidace, je kontrola zúčtování daní, případně dotací, a kontrola zúčtování s institucemi pojištění, respektive správné vyčíslení pohledávek nebo závazků k finančnímu úřadu, pojišťovnám a dalším institucím. Likvidátor požádá příslušný finanční úřad o vystavení potvrzení o stavu osobního účtu podniku k datu vstupu do likvidace. Totéž provede u sociálního a zdravotního pojištění. Případné nesrovnalosti řeší podle podmínek likvidace po převzetí podniku, přičemž je potřebné přiměřeně upravit i rozpočet likvidace. O výsledcích kontroly je účelné informovat vlastníka.

3. 3 Zahajovací likvidační účetní rozvaha

Likvidátor je odpovědný za vedení účetnictví po dobu likvidace v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, jeho novel a prováděcích vyhlášek. Sestavení této zahajovací rozvahy je možné teprve na základě účetní závěrky, sestavené ke dni předcházejícímu den vstupu do likvidace. Jedině tak je možné zajistit vyjádření objektivního stavu majetku podloženého fyzickou a dokladovou inventurou.

3. 3. 1 Reálné ocenění aktiv

Jak již bylo výše uvedeno, likvidátor je dle § 74 odst. 1 ObchZ povinen sestavit ke dni vstupu společnosti do likvidace zahajovací likvidační účetní rozvahu a soupis jmění. Na tuto povinnost také navazuje povinnost zajištění bilanční kontinuity, což znamená, že konečné zůstatky z mimořádné účetní závěrky souhlasí s počátečními zůstatky zahajovací rozvahy ke dni vstupu společnosti do likvidace. Toto pravidlo také platí pro podrozvahové účty.

Zahajovací účetní rozvahu je nutno sestavit v ocenění dle účetnictví podniku před vstupem do likvidace. Škody a manka musí být proúčtovány již v závěrce podniku ke dni předcházejícímu den vstupu do likvidace včetně případného předpisu úhrady v případě mank. Nedoplatky dani a další skutečnosti, zjištěné až po zpracování předávacího protokolu, je možné zachytit až v účetnictví podniku v likvidaci.

Pro účely reálného ocenění by měl likvidátor vyjít z popisu aktiv uvedeného položkově v předávacím protokolu a jeho přílohách. Likvidátor by se měl také orientačně seznámit s technickým stavem majetku a jeho rozmístěním.

3.4 Rozpočet příjmů a výdajů

Vypracování rozpočtu likvidace není žádným předpisem určeno. Pokud se však jedná o větší majetek, měl by vlastník trvat na jeho předložení likvidátorem.

Ve struktuře dané účetním rozvrhem zajistí likvidátor zpracování:

- rozpočtu majetku v předpokládaných tržních cenách, který podává informaci o předpokládaném výtěžku z jeho prodeje pro pokrytí závazků likvidovaného subjektu,
- rozpočtu nákladů a výnosů likvidace, kterým se prokazuje předpoklad, zda likvidace skončí přebytkem a jakou lze očekávat jeho výši.

3.5 Účtování v průběhu likvidace

V průběhu likvidace likvidátor účtuje stejným způsobem a na základě stejných účetních metod, jakým účtovala společnost před vstupem do likvidace.

3.6 Účetní závěrky v průběhu likvidace

Účetní knihy se v průběhu likvidace uzavírají k poslednímu dni účetního období, tedy ke konci rozvahového dne. Záleží na tom, jestli má likvidovaná společnost jako účetní období kalendářní rok nebo hospodářský rok.

Účetní jednotky, které vstupují do likvidace v běžném účetním období, uvádějí v rozvaze namísto informací za minulé běžné období údaje zahajovací rozvahy ke dni vstupu do likvidace. Ve výkazu zisků a ztráty se informace za minulé účetní období neuvádějí.

Účetní závěrka je nedílný celek a tvoří ji rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha, která vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze nebo ve výkazu zisku a ztrát. Účetní závěrka se sestavuje v peněžních jednotkách české měny a jednotlivé položky se vykazují v celých tisících Kč.

3. 6. 1 Účetní závěrka v plném rozsahu

Účetní závěrku v plném rozsahu jsou povinny sestavovat společnosti, které mají povinnost ověření účetní závěrky auditorem. Mezi tyto společnosti patří ty, které ke konci rozvahového dne účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň dvou ze tří těchto kritérií:

- hodnota aktiv přesahuje více než 40 000 000 Kč,
- roční úhrn čistého obratu je více než 80 000 000 Kč,
- průměrný přepočtený stav zaměstnanců v průběhu účetního období je více než 50.

Součástí účetní závěrky v plném rozsahu je také obsahové vymezení přílohy, kde je účetní jednotka povinna uvést:

- obchodní firmu,
- sídlo právnické osoby,
- identifikační číslo,
- právní formu účetní jednotky,
- předmět podnikání,
- rozvahový den, k němuž se účetní závěrka sestavuje,
- okamžik sestavení účetní závěrky.

Dále je účetní jednotka povinna uvést:

- datum vzniku účetní jednotky nebo datum zahájení činnosti,
- údaje o fyzických nebo právnických osobách, které mají podstatný nebo rozhodující vliv na této účetní jednotce, s uvedením výše vkladu v procentech,
- popis organizační struktury účetní jednotky a její zásadní změny během uplynulého účetního období,
- jména a příjmení členů statutárních a dozorčích orgánů k rozvahovému dni.

Příloha účetní závěrky v plném rozsahu

Účetní jednotka také v příloze uvádí:

- obchodní firmu a sídlo účetních jednotek, ve kterých má podstatný nebo rozhodující vliv, s uvedením výše podílu na základním kapitálu těchto obchodních společností.

Dále také uvede případné dohody mezi společníky, které zakládají rozhodovací práva bez ohledu na výši podílu na základním kapitálu těchto obchodních společností a výši vlastního kapitálu a výši účetního výsledku hospodaření za poslední účetní období těchto obchodních společností. Účetní jednotka uvede, zda byly uzavřeny ovládací smlouvy nebo smlouvy o převodech zisku a povinnosti z nich vyplývající,

- průměrný přepočtený počet zaměstnanců během účetního období a členů řídicích orgánů s uvedením výše osobních nákladů, které byly vynaloženy na tyto zaměstnance a členy řídicích orgánů. Dále se uvedou odměny osobám, které jsou statutárním orgánem, členem statutárních a dozorčích orgánů, i výše vzniklých nebo sjednaných penzijních závazků bývalých členů těchto orgánů. Uvádějí se úhrnné údaje a nikoliv údaje o jednotlivých pracovnících,
- výše půjček a úvěrů s uvedením úrokové sazby a hlavních podmínek, poskytnutá zajištění a ostatní plnění jak v peněžní, tak v nepeněžní formě osobám, které jsou statutárním orgánem, členům statutárních nebo jiných řídicích a dozorčích orgánů a také bývalým osobám a členům těchto orgánů v úhrnné výši odděleně za jednotlivé kategorie osob. Za ostatní plnění se považují zejména bezplatná předání osobních automobilů nebo jiných movitých a nemovitých věcí k užívání, využití služeb poskytovaných účetní jednotkou a platby důchodového pojištění,
- účetní jednotka dále uvede použité účetní metody a způsoby oceňování. To zahrnuje informace o aplikaci obecných účetních zásad, o použitých účetních metodách, způsobech oceňování a odpisování. Podle principu významnosti způsob stanovení opravných položek a opravek k majetku s uvedením zdroje informací pro stanovení výše opravných položek a opravek, způsob uplatněný při přepočtu údajů v cizích měnách na českou měnu a způsob stanovení reálné hodnoty příslušného majetku a závazků.

Součástí přílohy jsou i doplňující informace k rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Vysvětlí každou významnou položku nebo skupinu položek z rozvahy nebo výkazu zisku a ztráty, jejichž uvedení je podstatné pro analýzu a pro hodnocení finanční a majetkové situace a výsledku hospodaření účetní jednotky a informace o nich nevyplývají přímo nebo nepřímo z rozvahy a výkazu zisku a ztráty.

Zvlášť uvede významné údaje, které nejsou samostatně vykázány, zejména:

- doměrky splatné daně z příjmu za minulá účetní období,
- rozpis odloženého daňového závazku nebo pohledávky,
- rozpis rezerv a dlouhodobých bankovních úvěrů včetně úrokových sazeb a popisu zajištění úvěrů,
- výši splatných závazků pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, výši splatných závazků veřejného zdravotního pojištění a výši evidovaných daňových nedoplatků u místně příslušných finančních orgánů,
- výši pohledávek určených k obchodování oceněných reálnou hodnotou,
- přijaté dotace na investiční a provozní účely.

Účetní jednotka v příloze též uvede důležité informace týkající se majetku a závazku, zejména:

- vysvětlení částky vykázané v položce „Zřizovací výdaje“,
- pohledávky a závazky po lhůtě splatnosti,
- pohledávky a závazky, které k rozvahovému dni mají dobu splatnosti delší než 5 let,
- pronájem majetku,
- zatížení majetku zástavním právem nebo věcným břemenem,
- cizí majetek uvedený v rozvaze, například majetek v rámci najatého podniku nebo jeho části.

Za předpokladu, že účetní jednotka zvolí pro sestavení účetní závěrky výkaz zisku a ztráty v účelovém členění, uvede v rámci přílohy náklady výnosy provozního výsledku hospodaření členěné podle výkazu zisku a ztráty v druhovém členění.

V další části přílohy uvede účetní jednotka oddělené informace o celkových nákladech na odměny statutárnímu auditorovi nebo auditorské společnosti za účetní období v členění na:

- povinný audit účetní závěrky,
- jiné ověřovací služby,
- daňové poradenství,
- jiné neauditorské služby.

Účetní jednotka v příloze popíše významné položky zvýšení nebo snížení u jednotlivých složek vlastního kapitálu a uvede strukturu vlastního kapitálu po přeměně.

3. 6. 2 Účetní závěrka ve zjednodušeném rozsahu

Účetní závěrku ve zjednodušeném rozsahu mohou sestavovat účetní jednotky, které nemají povinnost ověření účetní závěrky auditorem. Tyto účetní jednotky však mohou dobrovolně na základě svého rozhodnutí sestavit účetní závěrku v plném rozsahu.

V příloze účetní jednotka uvádí obdobné informace, které je povinna uvádět v účetní závěrce v plném rozsahu.

3. 7 Uzavření účetnictví na konci likvidace

Ke dni zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku uzavře účetní jednotka v likvidaci účetní knihy a sestaví účetní závěrku, ve které vykáže závazek vůči státnímu rozpočtu ve výši splatné daňové povinnosti. K následujícímu dni otevře znovu účty majetku a závazků a zaúčtuje vypořádání daňové povinnosti a vyplacení podílů společníků na likvidačním zůstatku. V případě, že není účtováno o dodatečných výsledkových operacích, není již nutno sestavovat účetní závěrku ke dni podání návrhu na výmaz účetní jednotky v likvidaci z obchodního rejstříku.

3. 8 Daňové souvislosti likvidace společnosti

²Likvidace jako rozhodnutí o víceméně neodvratném ukončení činnosti a existenci společnosti je spojeno i s daňovým vypořádáváním.

V zásadě platí, že v průběhu likvidace platí pro jednotlivé daně běžný režim, jako by společnost v likvidaci nebyla.

3. 8. 1 Daňové přiznání

Ke dni předcházejícímu den vstupu do likvidace se sestavuje daňové přiznání k dani z příjmu právnických osob. V ustanovení § 23 odst. 8 ZDP je stanoveno, že u poplatníků – právnických osob, vedoucích účetnictví, se výsledek hospodaření, z něhož se vychází pro zjištění základu daně za zdaňovací období předcházející dni zahájení likvidace, upraví o zůstatky:

² VOMÁČKOVÁ, H. *Účetnictví akvizicí, fúzí a jiných vlastnických transakcí*. 4. vyd. Praha: Polygon, 2009.(str. 521) 553 s. ISBN 978-80-7273-157-2

- vytvořených rezerv,
- opravných položek,
- účtů časového rozlišení,

které nebudou prokazatelně účtovány v období likvidace.

Při zúčtování zůstatků účtů časového rozlišení na vrub, eventuálně ve prospěch výsledku hospodaření, je nutno posuzovat náklady a výnosy podle jejich konkrétního charakteru a v této souvislosti zvážit, zda se bude jednat o náklad daňově uznatelný, nebo náklad daňově neuznatelný. Stejně tak musíme podrobit analýze daňové výnosy

Problematika podání daňového přiznání k dani z příjmu je obecně upravena v ustanovení § 40 ZSDP. V rámci tohoto ustanovení je zpracována speciální úprava podání daňových přiznání v případě likvidace společnosti. Konkrétně se jedná o ustanovení § 40 odst. 9, kde je řečeno, že ke dni ukončení činnosti je daňový subjekt povinen provést účetní závěrku a nejpozději do konce následujícího měsíce podat daňové přiznání.

Daňové přiznání lze účinně podat pouze na tiskopisech vydané ministerstvem, nebo na počítačových sestavách, které mají údaje, obsah i uspořádání údajů zcela totožné s tiskopisem vydaným ministerstvem. Součástí daňového přiznání jsou i přílohy vyznačené v příslušném tiskopise. Povinnou přílohou daňového přiznání k dani z příjmu právnických osob je celá účetní závěrka.

Daňový subjekt může využít možnost odkladu podání daňového přiznání, a to v souladu s ustanovením § 40 odst. 6 ZSDP. Na žádost daňového subjektu nebo daňového poradce anebo i z vlastního podnětu může totiž správce daně prodloužit lhůtu pro podání daňového přiznání, a to nejdéle o 3 měsíce po uplynutí lhůty pro podání přiznání.

Pokud součástí zdaňovaných příjmů uvedených v přiznání jsou i příjmy zdaňované v zahraničí na základě daňového přiznání, může správce daně na žádost daňového subjektu v odůvodněných případech prodloužit lhůtu pro podání přiznání až na 10 měsíců po uplynutí zdaňovacího období.

Při sestavování daňového přiznání je nutné nezapomenout na některá ustanovení ZDP, která mají přímou vazbu na vstup společnosti do likvidace. Týká se to především ustanovení § 26 odst. 7, který stanoví, že pouze odpis ve výši jedné poloviny ročního odpisu lze uplatnit z hmotného majetku evidovaného v majetku poplatníka na počátku příslušného zdaňovacího období, dojde-li v průběhu zdaňovacího období ke zrušení s likvidací. Tato polovina ročního

odpisu se uplatní při sestavování daňového přiznání ke dni předcházejícímu den vstupu společnosti do likvidace.

3. 8. 2 Výše a splatnost zálohy

Při výpočtu výše a periodicity záloh se vychází z poslední známé daňové povinnosti. Za poslední známou daňovou povinnost se považuje částka, kterou si poplatník sám vypočetl a uvedl v daňovém přiznání za období bezprostředně předcházející zdaňovacímu období, s platností od následujícího dne po termínu pro podání daňového přiznání. Jestliže se poslední známá daňová povinnost týkala jen části zdaňovacího období, je poplatník daně z příjmu právnických osob povinen si pro placení záloh dopočítat poslední známou daňovou povinnost tak, jakoby se týkala zdaňovacího období v délce 12 měsíců.

Poplatník není povinen platit zálohy na daň, jestliže ukončil činnost, z níž mu plynuly zdanitelné příjmy, nebo zanikl zdroj zdanitelných příjmů, a to od splátky následující po dni, v němž došlo ke změně rozhodných skutečností. Tyto skutečnosti oznámí poplatník svému místně příslušnému správci daně do 15 dnů ode dne, kdy nastaly skutečnosti opravňující poplatníka k neplacení záloh.

Pro výši a splatnost záloh na daň z příjmu platí následující obecná pravidla:

Tab. 3. 2. 2 Obecná pravidla pro výši a splatnost záloh na daň z příjmu

Poslední známá daňová povinnost (PZDP)	Výše zálohy Periodicita zálohy	Splatnost
30 000 Kč a nižší	zálohy se neplatí	
vyšší než 30 000Kč do 150 000 Kč	40% PZDP pololetní zálohy	Do 15. dne šestého a dvanáctého měsíce zdaňovacího období
vyšší než 150 000 Kč	$\frac{1}{4}$ PZDP čtvrtletní zálohy	Do 15. dne třetího, šestého, devátého a dvanáctého měsíce zdaňovacího období

Zdroj: ADAMÍK, P.; PILÁTOVÁ, J.; RICHTER, J.; TARANDA, P. Likvidace obchodních společností. 4. vyd. Olomouc: ANAG, 2010. 232 s. ISBN 978-80-7263-597-9.(str. 162)

Případne-li poslední den splatnosti zálohy na sobotu, neděli nebo státem uznaný svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den.

Při výpočtu výše zálohy nesmíme zapomenout na povinnost zaokrouhlit vypočtenou částku na stokoruny nahoru.

3. 8. 3 Základ daně

Základem daně v průběhu likvidace i po jejím skončení je hospodářský výsledek nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji z likvidace obchodního jmění upravený podle § 22 až 33 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (do nákladů se zahrnuje i odměna likvidátora).

3. 8. 4 Povinnosti k jednotlivým daním

V zásadě platí, že v průběhu likvidace platí pro jednotlivé daně běžný režim, jakoby společnost v likvidaci nebyla

Daň z převodu nemovitosti při likvidaci státních podniků

Při likvidaci může nastat situace, kdy dojde k odprodeji nemovitosti. Poplatníkem daně z převodu nemovitosti je v případě rozdělení likvidačního zůstatku při zrušení právnické osoby s likvidací nabyvatel.

Osvobozeny jsou od daně z převodu nemovitosti převody a přechody vlastnictví k nemovitosti při likvidaci společností s plnou majetkovou účastí státu.

3. 8. 5 Zdanění likvidačního zůstatku

Likvidační zůstatek podléhá zvláštní sazbě daně podle §36 ZDP. Zvláštní sazba daně z příjmů plynoucí ze zdrojů na území České republiky pro poplatníky právnické i fyzické osoby činí 15% z podílu na likvidačním zůstatku společníka, sníženého o nabývací cenu podílu na obchodní společnosti plátcí (tj. likvidované společnosti) poplatníkem prokázána. Srážku daně je plátce povinen provést při výplatě a při poukázání nebo připsání úhrady ve prospěch poplatníka, nejpozději v den, kdy o závazku účtuje v souladu s účetními předpisy. Plátce daně je povinen sraženou daň odvést svému místně příslušnému správci daně do konce kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, ve kterém byl povinen srážku provést.

3. 8. 6 Závěrečné setkání se správcem daně

Po skončení likvidace je likvidátor povinen podat do konce následujícího měsíce přiznání za uplynulou část zdaňovacího období.

Do 30 dnů po skončení likvidace podá likvidátor návrh na výmaz společnosti z obchodního rejstříku. Současně se žádostí o výmaz z obchodního rejstříku je daňový subjekt

povinen předložit písemný souhlas správce daně, o který musí daňový subjekt správce daně požádat.

Je-li žádost o vydání souhlasu správce zamítnuta, může další žádost podat nejdříve po uplynutí jednoho měsíce ode dne, kdy mu bylo zamítavé rozhodnutí doručeno. Není-li o žádosti o vydání souhlasu správce rozhodnuto do tří měsíců od jejího podání, má se za to, že souhlas je udělen.

Rozhodnutí o žádosti o vydání souhlasu správce se sděluje daňovému subjektu a soudu, který vede obchodní rejstřík.

3.9 Archivace písemností

V souvislosti s likvidací společnosti musí likvidátor zabezpečit předání a uložení dokumentů likvidovaného subjektu podle platných právních norem, tj. zákona č. 499/2004 Sb., o archivnictví, a prováděcí vyhlášky MV ČR č. 646/2007 Sb. Tato vyhláška se zabývá podrobnostmi spisové služby a stanovuje kritéria pro posuzování dokumentů jako archiválií. Na archivaci dokumentů a dobu skartačních lhůt, tj. dobu, po jejímž uplynutí je možno dokument se souhlasem státního archivu skartovat, mají dále vliv zákon o účetnictví, zákon o dani z přidané hodnoty, zákon o ochraně státního tajemství, zákon na ochranu autorských práv, šíření audiovizuálních děl a další předpisy.

Dříve používaný výraz „písemnosti“ byl nahrazen výrazem „dokumenty“, neboť v souvislosti s rozvojem informačních technologií jsou informace a data uloženy kromě papírové podoby i na jiných nosičích. Mezi dokumenty jsou tak zařazeny mapy, výkresy, fotografie, filmové a zvukové záznamy, různá paměťová média a další.

Před zahájením likvidace dokumentů vstoupí likvidátor v dostatečném časovém předstihu do kontaktu s pracovníky územně příslušných státních oblastních archivů, bez jejichž vyjádření nelze předat ani fyzicky ničit žádné dokumenty.

Likvidátor ověří stav uložení archiválií a ostatních dokumentů v likvidovaném podniku. Pokud je ještě v zaměstnaneckém stavu pracovník pověřený vedením spisovny a podnikového archivu, využije likvidátor jeho vědomosti a znalosti problematiky spisové a archivní služby v uvedeném podniku. Pokud ne, může pověřit některého pracovníka likvidační skupiny, nebo si najmout firmu, která tuto činnost pro likvidátory vykonává za úplatu.

Likvidátorem pověřeni pracovníci nebo on sám se v první řadě seznámí s vnitropodnikovými předpisy, kterými jsou:

- organizační řád,
- spisový řád,
- skartační a archivní řád.

Z těchto podnikových písemností likvidátor získá informace, zda v podniku byla zřízena spisovna všeobecná, spisovny pro ukládání technické dokumentace, účetních dokladů, spisovna pro utajované dokumenty a podnikový archiv. Řada dokumentů bývá uložena i v půdních prostorách. Mnoho dokumentů se nachází rovněž v kancelářích. Tyto písemnosti je třeba soustředit na jedno místo a všechny je nutno roztřídit do čtyř základních skupin:

- **dokumenty trvalé hodnoty „A“**, tedy archiválie. Pokud neexistuje jejich evidence v archivní knize podnikového archivu, je třeba zhotovit jejich seznam, který se stane předávacím seznamem pro předání a uložení v místně příslušném státním oblastním archivu. Musí obsahovat druh a věcný obsah dokumentu, časový rozsah – datum pořízení, množství evidenčních jednotek, které jsou popsány a očíslovány. Archiválie se ukládají do místně příslušného státního oblastního archivu zdarma,
- **dokumenty se skartačním znakem „S“, u kterých již proběhly skartační lhůty**, a proto mohou být sepsány do skartačního návrhu, předloženy k posouzení pracovníkům příslušného státního oblastního archivu a na základě jejich povolení zničeny buď odevzdáním do papírny, nebo do sběrných surovin, kde mají drtičku papíru, nebo při malém množství dokumentů spálením. O spálení dokumentů bude sepsán protokol, který podepíší tři osoby pověřené likvidátorem,
- **dokumenty se skartačním znakem „S“, u kterých skartační lhůty ještě neproběhly**. Jsou to hlavně osobní spisy zaměstnanců, technická a stavební dokumentace nemající charakter archiválií se skartační lhůtou 10 let, účetní doklady sloužící k výpočtu daně z přidané hodnoty a všechny ostatní dokumenty s pětiletou neprošlou skartační lhůtou. Likvidátor musí tyto dokumenty uložit tak, aby nedošlo k jejich zničení ještě před uplynutím skartačních lhůt.
- **Utajované dokumenty** mají v 99 % skartační znak „S“, a protože zánikem podniku končí jejich platnost, mohou být navrženy ke skartaci

Všechny výše vyjmenované předávací seznamy, skartační návrhy a případně další doklady předloží likvidátor k vyjádření státnímu oblastnímu archivu územně příslušnému.

Kopie všech těchto dokladů spolu se zmíněných vyjádřením odevzdá likvidátor vlastníkům jako doklad o tom, že se všemi dokumenty likvidovaného podniku bylo naloženo v souladu s příslušným zákonem a prováděcími předpisy za úzké spolupráce se státním oblastním archivem.

Při likvidaci společnosti by likvidátor neměl podcenit čas, který bude potřebovat k vypořádání dokumentů likvidovaného subjektu. Příprava skartačního řízení i konečné předání dokumentů ke skartaci do soukromé spisovny a archiválií jsou časově a fyzicky náročné a je třeba jim v plánu likvidace věnovat náležitý prostor.

4. Zánik spol. s r. o. v praktickém příkladě

V praktické části své práce, uvádím zánik stavební společnosti, která zanikne dobrovolnou likvidací.

4.1 Vznik společnosti

Fiktivní společnost ZTAW, s. r. o., IČ 312645978, se sídlem Mohylova 603, Moravská Ostrava, PSČ 702 00, byla založena dvěma společníky:

- panem Jaromírem Grygou, narozeným 13. 8. 1968, bytem Liskovecká 33, Ostrava,
- panem Oskarem Foldynou, narozeným 1. 2. 1960, bytem Novodvorská 2245, Frýdek-Místek.

Pan Gryga splatil peněžitý vklad ve výši 120 000 Kč. V procentním vyjádření podíl pana Grygy na společnosti představuje 40 %. Pan Foldyna vložil do společnosti osobní automobil oceněný znalcem celkem na 180 000 Kč. V procentním vyjádření podíl pana Foldyny na společnosti představuje 60 %. Základní kapitál společnosti tedy činil 300 000 Kč. Funkci jednatele, kterého zvolila valná hromada, vykonává pan ing. Lukáš Peterka, narozený 3. 10. 1975, bytem Dr. Suchého 5, Ostrava.

Všichni společníci sepsali 15. 5. 2006 společenskou smlouvu, upravující práva a povinnosti společníků. Společenská smlouva obsahuje všechny zákonem stanovené požadavky a stanovy. Společníci smlouvu podepsali a podpisy nechali úředně ověřit. Téhož dne podal jednatel ing. Peterka návrh na zápis společnosti ZTAW, s. r. o. do obchodního rejstříku Krajskému soudu v Ostravě. Ke dni podání návrhu byly peněžité i nepeněžité vklady společníků splaceny. Společnost ZTAW, s. r. o. byla zapsána do obchodního rejstříku Krajského soudu v Ostravě dne 1. 6. 2006. Tento den je zároveň den vzniku společnosti ZTAW, s. r. o.

Společnosti ZTAW, s. r. o. vykonávala zednické práce. Zabývala se stavebními pracemi menšího rozsahu, zpravidla v bytech, například začišťování po elektroinstalatérech nebo vodoinstalatérech, zděním, omítáním a štukováním-

Společnost ZTAW, s. r. o. zaměstnávala v poslední době pouze čtyři zaměstnance. Společnost nevlastnila žádný pozemek ani budovu. Veškerou svou činnost prováděla v bytech, domech a pozemcích svých zákazníků. Sídlo společnosti bylo v budově, kterou si

společnost pronajímala od svého společníka, pana Grygy. Tuto budovu používala především pro svou potřebu skladovat potřebný materiál, nářadí a náčiní k výkonu zednických prací. Dále tato budova sloužila jako garáž pro firemní auta.

4.2 Zrušení společnosti

Hlavním důvodem zrušení společnosti ZTAW, s. r. o. byl klesající počet zákazníků a neziskovost společnosti. Na základě těchto skutečností rozhodli společníci o zrušení společnosti s likvidací.

Dne 31. 3. 2010 se konala mimořádná valná hromada, na které společníci společně rozhodli o zrušení společnosti ZTAW, s. r. o. s likvidací. Tentýž den došlo nejen ke zrušení společnosti ZTAW, s. r. o., ale současně zanikla funkce pana ing. Peterky jako dosavadního jednatele a zároveň vznikla nová funkce likvidátora ZTAW, s. r. o. „v likvidaci“, kterým byl jmenován valnou hromadou ing. Adam Slíva, narozený 26. 4. 1969., bytem Dvorská 124, Ostrava. Z této mimořádné valné hromady byl pořízen zápis, který byl notářsky ověřen.

Návrh na provedení změn v obchodním rejstříku Krajského soudu v Ostravě podal jednatel společnosti, ing. Peterka. Jako součást návrhu přiložil notářský zápis z mimořádné valné hromady, rozhodnutí o jmenování likvidátora a stanovení jeho odměny, ověřený podpisový vzor likvidátora s jeho souhlasem se jmenováním a likvidátorovo čestné prohlášení o neexistenci překážek bránících mu ve výkonu funkce, doložené výpisem z jeho trestného rejstříku.

4.3 Předání společnosti likvidátorovi

Likvidátor byl povinen oznámit vstup společnosti do likvidace prostřednictvím dvojí inzerce v Obchodním věstníku. Dne 1. 4. 2010 se toto oznámení objevilo v Obchodním věstníku poprvé a následovalo ještě jedno oznámení s datem 1. 5. 2010. Dále likvidátor zaslal doporučený dopis, ve kterém oznamoval vstup společnosti do likvidace. Tento dopis zaslal odběratelům, dodavatelům, telekomunikačním a jiných služeb, bance, pojišťovnám, finančnímu úřadu, živnostenskému úřadu a dalším institucím, se kterými byl likvidovaný podnik ve styku.

Dne 2. 4. převzal likvidátor veškerý majetek společnosti včetně práv a povinností prostřednictvím Protokolu o předání společnosti likvidátorovi. Především se jednalo o pracovněprávní agendu, inventurní soupisy a účetní závěrku, která se sestavila k

předcházejícímu dni vstupu společnosti do likvidace, tj. k 1. 4. 2010. Účetní závěrka nepodléhala ověření auditorem, neboť společnost nepřekročila ani jedno ze tří ze zákonem daných kritérií. Na základě této rozvahy sestavil likvidátor zahajovací likvidační rozvahu a soupis majetku.

Likvidátor se také osobně sešel s Ing. Petrou Klozíkovou, která byla zodpovědná za účetnictví podniku. Ing. Klozíková likvidátorovi předala veškeré potřebné materiály a informace, jako například archivní řád a komplexní směrnice pro účtování.

4.4 Zahajovací rozvaha

K prvnímu dni likvidace likvidátor otevřel účetní knihy a zahájil likvidační rozvahu, která navazovala na mimořádnou účetní závěrku.

Společnost vlastnila jeden osobní automobil a jedno nákladní auto. Dále vlastnila drobný dlouhodobý majetek, který zahrnoval tři rotační brusky, dvě míchačky a jedno maltové čerpadlo. O statním drobném majetku, do kterého byly zahrnuty zednická hladítka, řezače, řezačky obkladů, sekáče na zdivo, spárovačky, kleště pro zedníky, vrtáky do zdiva, zednická koryta, talíře na maltu, olovnice, úhelníky, ochranné rukavice a brýle a jejich pořizovací cena nepřekročila 10 000 Kč, účtovala jako o materiálu. Na skladě se také nacházel materiál v podobě písku, cementu, lepidel a podobných směsí potřebných pro výkon firemní činnosti. O materiálu účtovala způsobem A. Stav hotovosti ke dni mimořádné účetní závěrky činil 48 000 Kč. Pohledávky tvořili především nezaplacené faktury od odběratelů za provedené služby. Společnost měla také povinnost podat daňové přiznání k dani z příjmu ke dni předcházejícímu vstupu společnosti do likvidace. Společnost dosáhla zisku za období od 1. 1. 2009 do 31. 1. 2009.

Zahajovací rozvahu společnosti ke dni 31. 3. 2010 uvádím v následující tabulce.

Tab. 4. 4. 1 Zahajovací rozvaha

Zahajovací rozvaha k 31. 3. 2010			
Aktiva		Pasiva	
022 – Movité věci	673 000	411 – Základní kapitál	300 000
082 – Oprávky k movitým věcem	450 950	421 – Zákonný rezervní fond	30 000
112 – Materiál na skladě	50 000	428 – Nerozdělený zisk	69 700
211 – Peníze v pokladně	48 000	321 – Dodavatelé	2 000
221 – Běžný účet	54 595	341 – Daň z příjmu	8 000
311 - Pohledávky	36 000	342– Ostatní přímé daně	945
Σ Aktiva	410 645	Σ Pasiva	410 645

4.5 Časový průběh likvidace

Likvidátor sestavil likvidační plán, ve kterém stanovil termíny důležitých likvidačních úkolů. Díky tomuto plánu likvidátor mohl snadněji kontrolovat plnění jednotlivých úkolů ve stanovené lhůtě.

Tab. 4. 5. 1 Harmonogram likvidace

Datum	Činnost
31. 3. 2010	Konání mimořádné valné hromady, zrušení společnosti, jmenování likvidátora
1. 4. 2010	Vstup společnosti do likvidace, uzavření mandátní smlouvy
2. 4. 2010	Předání společnosti likvidátorovi, sestavení zahajovací rozvahy
Květen 2010	Zápis vstupu společnosti do likvidace a zápis likvidátora do OR
Červen - červenec	Rozprodej majetku, vypořádání pohledávek
Srpen	Ukončení likvidace, sestavení účetní závěrky, žádost o výmaz z obchodního rejstříku, archivace dokumentů
Září	Rozdělení likvidačního majetku, výmaz ZTAW, s. r. o. „v likvidace“ z OR

4.6 Likvidace

Likvidátor byl povinen činit pouze ty kroky, které směřovaly k zániku společnosti. Samozřejmě jednal v souladu s právními předpisy a snažil se, aby průběh likvidace byl pro společnost ziskový.

Pro úspěšné realizování likvidace, sestavil likvidátor také likvidační tým. Členem likvidačního týmu byla zaměstnankyně ing. Kložíková, která vedla ve společnosti účetnictví. Likvidátor ji zařadil do likvidačního týmu především z důvodu všeobecného přehledu o činnosti společnosti. Za úkol dostala především administrativní činnosti. Navíc likvidátor určil zaměstnance, kteří byli právně způsobilí zastupovat společnost ve vnějším styku a podepisovat dokumenty.

4. 6. 1 Pracovněprávní vztahy

Likvidátor přebral za likvidovanou společnost závazky zaměstnavatele z pracovních smluv. Nejdříve musel likvidátor pracovníky informovat o rozhodnutí valné hromady o likvidaci společnosti ZTAW, s. r. o.. Následně seznámil zaměstnance s hlavními zásadami a úkoly likvidace, s organizačními změnami a především s rušením právních smluv. Převádění pracovníků na jinou práci a následné propouštění bylo prováděno v souladu se zákoníkem práce.

4. 6. 2 Styk s bankou

Likvidátor poslal bance doporučený dopis, ve kterém ji sdělil vstup společnosti do likvidace. K tomu, aby banka začala s likvidátorem jednat, bylo nutné ji nejdříve předložit notářský zápis o rozhodnutí vstupu společnosti do likvidace a jmenování likvidátora. Společnost měla běžný účet zřízený u Komerční banky. Úvěrové účty zřízené neměla. Likvidátor po provedení inventury účtu zjistil, že stav na účtu, odpovídal účetnímu stavu.

4. 6. 3 Oznámení vstupu společnosti do likvidace dalším institucím

Vstup společnosti oznámil likvidátor Okresní správě sociálního zabezpečení v Ostravě, která si následně provedla kontrolu pojistného, zdravotním pojišťovnám, kterým společnost odváděla pojistné a pojišťovnám, se kterými měla společnost uzavřené smlouvy. Dále byl likvidátor povinen oznámit vstup společnosti do likvidace Finančnímu úřadu v Ostravě, neboť s ním v průběhu likvidace úzce spolupracoval.

4. 6. 4 Obchodní agenda

Při likvidaci obchodní agendy musel likvidátor ke každé uzavřené obchodní smlouvě, která z důvodu likvidace nebyla dále využívána, vypracovat a rozeslat daným partnerům dodatek o odstoupení od smlouvy, nebo výpověď smlouvy v důsledku likvidace společnosti. Ing. Petra Kložíková, jako členka likvidačního týmu, setřídila veškeré oznámení, reklamace a ostatní dokumenty společnosti. Ke dni ukončení likvidace vytvořila seznamy k těmto

písemnostem, roztrídila dokumenty na písemnosti, u kterých již proběhla skartační lhůta, a bylo možné je skartovat. Jejich skartaci následně provedla. Další dokumenty označila skartačním znakem „S“, protože u nich ještě neproběhla skartační lhůta a další skupinu písemností tvořili archiválie, které byly uloženy ve Státním okresním archivu Frýdku-Místku.

4.7 Sestavení rozpočtu

Likvidátor sestavil rozpočet likvidace, který je důležitým podkladem pro financování likvidace společnosti. Rozpočet byl sestaven na základě zahajovací likvidační rozvahy, plánu očekávané prodejnosti jednotlivých složek majetku a odhadovaných nákladů v průběhu likvidace.

Rozpočet likvidace podává přehled o předpokládaných nákladech a výnosech likvidace, o toku hotovosti a o konečném výsledku likvidace.

Likvidátor po převzetí podniku předložil návrh rozpočtu likvidace valné hromadě, která ho následně schválila.

Tab. 4. 7. 1 Rozpočet likvidace

Výnosy z prodeje aktiv:	
Osobní auto	60 000
Nákladní auto	120 000
Maltové čerpadlo	10 000
Rotační bruska – 3 kusy	15 000
Míchačka – 2 kusy	10 000
Materiál	25 000
Ostatní drobný majetek	12 000
PC	5 000
Pohledávky	36 000
Σ Prodej aktiv	293 000
Peněžní prostředky dle rozvahy:	
Peníze v pokladně	48 000
Peníze na běžném účtu	54 595
Σ Peněžní prostředky	102 959
Ostatní příjmy:	
Tržby z poskytnutých služeb po zahájení činnosti	120 000
Σ Ostatní příjmy	120 000
Σ Výnosy	515 595

Mzdové a osobní náklady:	
Mzdy pracovníků	60 000
Sociální a zdravotní pojištění	20 400
Odstupné	40 000
Σ Mzdových a osobních nákladů	120 400
Provozní náklady:	
Telefon, poštovné	4 000
Elektrina, plyn, voda, teplo	18 000
Daně	4 000
Nájem budovy	50 000
Σ Provozních nákladů	76 000
Specifické náklady likvidace:	
Náklady likvidátora	60 000
Fyzická likvidace majetku	8 000
Poplatky	13 000
Σ Specifických nákladů	81 000
Finanční náklady:	
Poplatky bance	1 500
Σ Finančních nákladů	1 500
Σ Náklady	278 900
Předpokládaný výnos likvidace	
	236 695

4.8 Formy likvidace majetku

Likvidátor si jako způsob likvidace zvolil formu přímého prodeje. Likvidovaný majetek byl prodáván po jednotlivých částech. Mezi nejvýznamnější složky majetku se řadil dlouhodobý hmotný majetek v podobě firemních aut. Společnost v době likvidace už neměla velké množství majetku. Výhodou také bylo, že společnost nevlastnila žádnou budovu ani pozemek, neboť zpeněžení těchto nemovitostí je zdlouhavé a administrativně náročné.

Na základě zjištění reálné hodnoty jednotlivých pohledávek se likvidátor rozhodl, že veškeré pohledávky odprodá třetí osobě. Výhodou tohoto odprodeje pohledávek je minimalizace právních a administrativních nákladů a potencionální výnos. Nevýhodou je možnost prodeje pohledávek za cenu nižší, než je jejich reálná hodnota.

Povinnosti likvidátora při likvidaci závazků, bylo prvotně uspokojit mzdové nároky zaměstnanců společnosti, uspokojit pohledávky věřitelů, a až pak mohla vypořádat společníky, kteří se podíleli na likvidačním zůstatku společnosti ZTAW, s. r. o. „v likvidaci.

Po vstupu do likvidace se společnosti ZTAW, s. r. o. „v likvidaci“ ozvala obchodní společnost, která společnosti ZTAW, s. r. o. „v likvidaci“ v posledních letech konkurovala a projevila zájem o odkoupení 2 ks míchaček, 3 ks rotačních brusek, maltového čerpadla a části materiálu, které měla v plánu využít ve své činnosti. Z důvodu, že tato společnost nabízela přijatelné ceny na odkup tohoto drobného majetku a že nebude potřeba zveřejňovat inzerát na internetu a v novinách, jak měl likvidátor dříve v plánu, rozhodl se likvidátor pro přijetí nabídky.

Mezi další majetek, který se podařilo prodat se řadí obě firemní auta. Ty se prodaly prostřednictvím zveřejnění nabídky v inzerátě a novinách. Dokonce i osobní počítač, který byl zcela odepsán, si odkoupil jeden ze zaměstnanců společnosti ZTAW, s. r. o. „v likvidaci.“

Ostatní drobný majetek a materiál, který již nebylo možné zpeněžit, byl určen k fyzické likvidaci, o které se postaral likvidátor.

4.9 Účtování v průběhu likvidace

V příloze č. 1 přikládám přehled nejdůležitějších účetních případů, které se uskutečnily v průběhu likvidace. Pro zjednodušení nejsou v účtování zahrnuty částky DPH. Na základě těchto údajů byla sestavena účetní závěrka.

Pro upřesnění zaúčtování zůstatkové ceny u dlouhodobého hmotného majetku, uvádím v příloze č. 2 výpočet daňových odpisů osobního a nákladního auta v jednotlivých letech užívání. Účetní odpisy se rovnali daňovým.

4.10 Informování o průběhu likvidace

Jelikož nebyly přesně stanoveny intervaly podávání informací o průběhu likvidace, likvidátor podával zprávy v případech, kdy došlo k větší změně ve stavu aktiv a pasiv oproti zahájení likvidace. V každé zprávě taky upozornil na eventuálně hrozící rizika.

4.11 Ukončení likvidace

Ukončení likvidace nastalo okamžikem, jakmile likvidátor vykonal všechny nezbytné úkony k provedení likvidace. Likvidátor sestavil konečnou účetní závěrku, končnou zprávu o průběhu likvidace a sestavil návrh na rozdělení čistého likvidačního zůstatku, který vyplynul z likvidace.

Dnem ukončení společnosti ZTAW s. r. o. „v likvidaci“ je 15. 9. 2010. Likvidátor k tomuto dni uzavřel veškeré nákladové a výnosové účty a převedl jejich zůstatky souvztažně na účet 710 – Účet zisků a ztrát

Tab. 4. 11. 1 Výsledovka

710 – Účet zisků a ztrát			
MD		Dal	
501 – spotřeba materiálu	190	602 – tržby za provedené služby	135 000
502 – spotřeba energie	13 000	641 – tržby z prodeje DM	275 000
518 – ostatní služby	132 100	642 – tržby z prodeje materiálu	32 000
521 – mzdové náklady	90 000	646 – výnosy z pohledávek	30 000
524 – zákonné soc. a zdrav. poj.	18 700		
531 – daň silniční	1 100		
538 – ostatní daně a poplatky	3 000		
541 – oprávky k movitým věcem	129 050		
542 – prodaný materiál	23 000		
546 – odpis pohledávek	6 000		
Σ provozní náklady	416 140	Σ provozní výnosy	472 000
568 – ostatní finanční náklady	1 200		
Σ finanční náklady	1 200		
Σ náklady z běžné činnosti	417 340	Σ výnosy z běžné činnosti	472 000
591 – daň z příjmu z běžné činnosti - splatná	10 260		
Σ	427 600		
702 - zisk	44 400		
Σ náklady	472 000	Σ výnosy	472 000

Výnosy společnosti ZTAW, s. r. o. „v likvidaci“ převýšili náklady. Společnost tak v období likvidace dosáhla zisku ve výši 44 400 Kč a je tedy povinna odvést daň z příjmu právnických osob.

Tab. 4. 11. 2. Výpočet daně z příjmů právnických osob

Hospodářský výsledek z provozní činnosti	55 860
Hospodářský výsledek z finanční činnosti	- 1 200
Hospodářský výsledek z běžné činnosti	54 660
Základ daně	54 660
Zaokrouhlený základ daně	54 000
Sazba daně z příjmu právnických osob za rok 2010	19 %
Daňová povinnost z běžné činnosti splatná	10 260

Jelikož společnosti vznikaly jen výnosy a náklady z provozní a finanční činnosti, nevznikla tak společnosti daňová povinnost z mimořádné činnosti. Společnost také nevynaložila žádné daňově neuznatelné náklady, a proto si nemohla účetní výsledek hospodaření při transformaci na daňový základ navýšit o připočitatelné položky. Účetní hospodářský výsledek se tak rovná daňovému základu. 15. 9. 2010 podal likvidátor za likvidovanou společnost přiznání k dani z příjmů právnických osob a vyžádal si souhlas správce daně s ukončením činnosti. Likvidátor následně odvedl daň z příjmů právnických osob ve výši 10 260 Kč a zaúčtoval tuto transakci na vrub účtu 341 – Daň z příjmu a ve prospěch účtu 221 – Běžný účet.

Ke dni 15. 9. 2010 uzavřel likvidátor všechny aktivní a pasivní účty. Zjistil obraty stran MD a Dal a konečné stavy jednotlivých účtu převedl na účet 702 – Konečný účet rozvažný.

Tab. 4. 11. 3 Konečný účet rozvažný

702 – Konečný účet rozvažný			
MD		Dal	
211 – Pokladna	14 060	341 – Daň z příjmů	10 260
221 – Běžný účet	40 600	710 - Zisk	44 400
Σ aktiva	54 660	Σ pasiva	54 660

Likvidátor sestavil konečnou rozvahu po zaúčtování všech účetních případů a společně s návrhem na rozdělení likvidačního zůstatku ji předložil společníkům k posouzení..

Veškerý majetek společnosti ZTAW, s. r. o. „v likvidaci“ byl zcela odepsán nebo prodán za zůstatkovou cenu, podnikové zásoby byly prodány nebo zlikvidovány a pohledávky odprodány třetí osobě. Závazky vůči dodavatelům a vůči státu byly splaceny.

Tab. 4. 11. 4 Konečná rozvaha společnosti

Konečná rozvaha (v Kč)			
Aktiva		Pasiva	
022 – Movité věci a jejich soubory	0	411 – Základní kapitál	0
082 – Oprávky k movitým věcem	0	421 – Zákonný rezervní fond	0
112 – Materiál na skladě	0	428 – Nerozdělený zisk	0
211 – Pokladna	14 060	431 – HV ve schvalovacím řízení	44 400
221 – Běžný účet	30 340	321 - Dodavatelé	0

311 - Pohledávky	0		
Σ Aktiva	44 400	Σ Pasiva	44 400

4. 12 Rozdělení likvidačního zůstatku

Po té, co likvidátor zjistil výši likvidačního zůstatku, sestavil konečnou zprávu o provedení likvidace. K této zprávě přiložil návrh na rozdělení likvidačního zůstatku a oba tyto dokumenty předložil společníkům ke schválení. Společníci s rozdělením likvidačního zůstatku souhlasili a návrh schválili. Likvidační zůstatek činil 44 400 Kč

Podíl každého společníka na likvidačním zůstatku je dán společenskou smlouvou, ve které je stanoveno rozdělení zůstatku mezi společníky primárně podle výše jejich obchodního podílu na společnosti. Pro výpočet daně z příjmů fyzických osob, která je uplatněna při rozdělení likvidačního zůstatku, bylo využito možnosti odečíst před zdaněním nabývací cenu obchodních podílů, srážková daň je tedy nulová. Společníci pak ale příjem z likvidačního zůstatku musí zdanit jako fyzické osoby a to jako ostatní příjem dle § 10 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Následující tabulka znázorňuje počáteční vklady společníků při založení společnosti a podíl na likvidačním zůstatku, který byl mezi společníky vyplacen.

Tab. 4. 11. 5 Obchodní podíly společníků

Společník	Obchodní podíl (v Kč)	Vyjádření v %	Podíl na likvidačním zůstatku (v Kč)
Jaromír Gryga	120 000	40	17 760
Oskar Foldyna	180 000	60	26 640

Vyplacení likvidačního zůstatku společníkům se zaúčtovalo na vrub účtu 364 – Závazky ke společníkům při rozdělování zisku, a ve prospěch účtu 221 – Peníze na bankovním účtu. Vypořádání těchto závazků vůči společníkům byly poslední účetní operace, kterým byl završen proces likvidace společnosti ZTAW, s. r. o. „v likvidaci“.

4. 12 Zánik společnosti

Společníci byli spokojeni s výkonem likvidátora v průběhu likvidace, neboť plnil své povinnosti zodpovědně.

Dne 30. 9. 2010 podal likvidátor návrh na výmaz společnosti ZTAW, s. r. o. „v likvidaci“ z OR Krajskému soudu v Ostravě, který zastává funkce rejstříkového soudu. Společníci se v tomto návrhu dohodli na datu výmazu společnosti z OR, které stanovili na 1. 10. 2010. Společnost ZTAW, s. r. o. „v likvidaci“ byla vymazána z OR vedeného u Krajského soudu v Ostravě dne 1. 10. 2010. Společnost ZTAW, s. r. o. „v likvidaci“ tímto dnem zároveň i zaniká.

4. 13 Dílčí shrnutí

Vzhledem k okolnostem, v jakých se společnost ZTAW, s. r. o. nacházela před jejím zánikem, byla likvidace společnosti správná volba. Společníci se pro likvidaci rozhodli „za pět minut dvanáct“ a předcházeli tak možnosti úpadku společnosti. Kdyby společníci rozhodli o zrušení společnosti později, je docela pravděpodobné, že by se společnost dostala do předlužení. Odhadnout ten nejvhodnější okamžik pro zrušení společnosti, je tedy velmi důležité.

Likvidační zůstatek byl sice aktivní, ale společníci se ocitli ve ztrátě, neboť výnos z likvidace nepostačil na navrácení vložených vkladů společníků do společnosti v plné výši. I přes to považují likvidaci za úspěšnou, jelikož společnost se neocitla ve ztrátě a likvidátor nemusel podat insolvenční návrh.

5. Závěr

Při zpracování bakalářské práce jsem si uvědomila, jak je proces zániku společnosti složitý a co všechno mu musí předcházet. Ať už společnost zaniká s likvidací, nebo bez ní, obě tyto cesty k zániku společnosti jsou zdlouhavé a náročné jak z hlediska daňového a účetního, tak i z hlediska právního.

V poslední době zásluhou vývoje ekonomické situace je nuceno ukončit svou činnost více a více společností. Doba pro podnikání není příznivá a konkurence na trhu je velká. Cílem bakalářské práce bylo shrnout a popsat jednotlivé možnosti ukončení podnikání s následným zrušením společnosti tak, aby si po přečtení mé práce i naprostý laik v oblasti ekonomiky byl schopen utvořit představu, co všechno tento proces obnáší. Snažila jsem se poukázat a rozebrat zejména nejdůležitější okamžiky a úkony procesu zániku společnosti. Analyzovala jsem podstatu společnosti s ručením omezeným a možnost jejího zániku, kterým je ukončení s likvidací nebo bez likvidace.

Bakalářská práce je zaměřena na ukončení podnikání společnosti s ručením omezeným s likvidací, neboť je to častější cesta a způsob, pro který se společnosti rozhodnou v rámci ukončení své podnikatelské činnosti. Podrobně jsem vymezila osobnost likvidátora, jenž je alfou a omegou celého procesu. Rozebrala jsem veškerá jeho práva, povinnosti a odpovědnosti související s jeho úkony směřujícími k provedení likvidace. Svými znalostmi a schopnostmi může velmi ovlivnit časový průběh i finanční náročnost celého procesu. Pokud likvidátor přesně ví, kdy má jaké kroky učinit, ušetří tím společnosti spoustu času i peněz. Proto si myslím, že výběru likvidátora by měli vlastníci společnosti věnovat obzvláště velkou pozornost. Není důležité pouze to, jaké má likvidátor vědomosti a praktické zkušenosti, ale také jakým způsobem jedná se společníky, zaměstnanci a všemi institucemi zainteresovanými v procesu likvidace. Jestliže společnost vybere dobrého likvidátora, měla by mít jistotu, že konečnou fázi života společnosti projde „s čistým štítem“.

Cíl mé bakalářské práce byl splněn, neboť jsem všech získaných teoretických poznatků plně využila při provedení dobrovolné likvidace fiktivní společnosti s ručením omezeným v praktické části práce. Výsledkem procesu dobrovolné likvidace byl ziskový likvidační zůstatek. Likvidátor tedy v řešeném případě i po vyrovnání veškerých závazků a uhrazení nákladů souvisejících s likvidací dosáhl zisku, který byl poté rozdělen mezi společníky.

Závěrem mohu jen dodat, že zánik společnosti je opravdu náročný proces, a to nejen z daňového, účetního a právního hlediska, ale také i z hlediska časového. Jak jsem se již dříve zmínila, likvidace je nejčastější formou zániku společnosti a pro úspěšné zlikvidování podnikatelského subjektu je nejdůležitější rozhodnout se pro likvidaci v ten správný okamžik, kdy ještě není podnikatelský subjekt předlužen a nemusí tak být prohlášen konkurz na jeho majetek a správná volba likvidátora, na němž je úspěch likvidace závislý.

Seznam použité literatury

Knihy:

ADAMÍK, P.; PILÁTOVÁ, J.; RICHTER, J.; TARANDA, P. *Likvidace obchodních společností*. 4. vyd. Olomouc: ANAG, 2010. 232 s. ISBN 978-80-7263-597-9.

BĚHOUNEK, P. *Společnost s ručením omezeným: řešení účetní a daňové problematiky včetně příkladů z praxe*. 8. vyd. Olomouc: ANAG, 2008. 300 s. ISBN 978-80-7263-452-1.

PELIKÁN, V. *Likvidace podniku*. 6. vyd. Praha: Grada Publishing, 2007. 107 s. ISBN 978-80-247-2243-6.

VAŠKOVIC, P.; STROCH, R. *Vnik a zánik podniku*. 1. vyd. Praha: EUPRESS, 2005. 152. s. ISBN 820-86754-30-8.

VOMÁČKOVÁ, H. *Účetnictví akvizicí, fúzí a jiných vlastnických transakcí*. 4. vyd. Praha: Polygon, 2009. 553 s. ISBN 978-80-7273-157-2.

Právní předpisy:

Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev

ZÁKONY A PRÁVNÍ NORMY *Businesscenter.cz* [online]. Dostupný z [www: http://business.center.cz/business/pravo/zakony](http://www.businesscenter.cz/business/pravo/zakony)

Elektronická publikace:

Obchodní společnosti – zrušení [online], dostupné z

< <http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/orientace-v-pravnich-ukonech/obchodni-spolecnosti-zruseni-opu/1000818/46121/> >

Právnícká osoba [online], dostupné z

<<http://www.daneauctnictvi.com/ucetnictvi/pravnicka-osoba.htm>>

Likvidace obchodní společnosti [online], dostupné z

< http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=152&typ=r&levelid=ob_087.htm >

Zrušení spol. s ručním omezeným s převodem jmění na společníka [online], dostupné z

< http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=152&typ=r&levelid=OB_489A.HTM >

Seznam zkratk:

ObchZ	Obchodní zákoník
ZPOSD	Zákon o přeměnách obchodních společností a družstev
IZ	Insolvenční zákon
ZU	Zákon o účetnictví
ČUS	České účetní standardy
Kč	Koruna česká
ZSDP	Zákon o správě daní a poplatků
DPH	Daň z přidané hodnoty
FAV	Faktura vydaná
FAP	Faktura přijatá
BU	Bankovní účet
OR	Obchodní rejstřík
ČR	Česká republika
MV	Ministerstvo vnitra

Seznam tabulek:

Tabulka 3. 2. 2	Obecná pravidla pro výši a splatnost záloh na daň z příjmu
Tabulka 4. 4. 2	Zahajovací rozvaha
Tabulka 4. 5. 1	Harmonogram likvidace
Tabulka 4. 7. 1	Rozpočet likvidace
Tabulka 4. 11. 1.	Výsledovka
Tabulka 4. 11. 2.	Výpočet daně z příjmů právnických osob
Tabulka 4. 11. 3	Konečný účet rozvahový
Tabulka 4. 11. 4	Konečná rozvaha společnosti
Tabulka 4. 11. 5	Obchodní podíly společníků

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola Báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně ke své vnitřní potřebě bakalářskou práci užít (§ 35 ods. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucí bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne

.....

Jméno a příjmení studenta

Adresa trvalého pobytu studenta:

.....

Přílohy:

Příloha č. 1 – Účetní deník

Příloha č. 2 – Odpisy majetku

Příloha č. 3 – Objednávka inzerce o vstupu společnosti do likvidace v Obchodním věstníku

Příloha č. 4 – Harmonogram likvidace společnosti s ručením omezeným

Příloha č. 5 – Návrh na výmaz společnosti z obchodního rejstříku